

TE Vwgh Erkenntnis 2026/2/17 Ra 2024/15/0042

JUSLINE Entscheidung

🕒 Veröffentlicht am 17.02.2026

Index

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag

Norm

BAO §166

EStG 1988 §34 Abs1

EStG 1988 §34 Abs1 Z2

EStG 1988 §34 Abs2

EStG 1988 §34 Abs3

EStG 1988 §34 Abs4

EStG 1988 §34 Abs6

EStG 1988 §35 Abs2

EStG 1988 §35 Abs3

1. BAO § 166 heute

2. BAO § 166 gültig ab 01.01.1962

1. EStG 1988 § 34 heute

2. EStG 1988 § 34 gültig ab 01.01.2026 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 97/2025

3. EStG 1988 § 34 gültig von 10.10.2024 bis 31.12.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 144/2024

4. EStG 1988 § 34 gültig von 23.12.2023 bis 09.10.2024 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 153/2023

5. EStG 1988 § 34 gültig von 28.10.2022 bis 22.12.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 163/2022

6. EStG 1988 § 34 gültig von 30.10.2019 bis 27.10.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 103/2019

7. EStG 1988 § 34 gültig von 01.01.2019 bis 29.10.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2018

8. EStG 1988 § 34 gültig von 15.08.2018 bis 31.12.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2018

9. EStG 1988 § 34 gültig von 15.12.2012 bis 14.08.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012

10. EStG 1988 § 34 gültig von 08.12.2011 bis 14.12.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2011

11. EStG 1988 § 34 gültig von 31.12.2010 bis 07.12.2011 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 111/2010

12. EStG 1988 § 34 gültig von 16.06.2010 bis 30.12.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 34/2010

13. EStG 1988 § 34 gültig von 01.01.2009 bis 15.06.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 79/2009

14. EStG 1988 § 34 gültig von 01.01.2009 bis 31.12.2008 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 26/2009

15. EStG 1988 § 34 gültig von 21.08.2003 bis 31.12.2008 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 71/2003

16. EStG 1988 § 34 gültig von 05.10.2002 bis 20.08.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 155/2002

17. EStG 1988 § 34 gültig von 27.06.2001 bis 04.10.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 59/2001

18. EStG 1988 § 34 gültig von 01.01.1999 bis 26.06.2001 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 79/1998
19. EStG 1988 § 34 gültig von 01.01.1999 bis 31.12.1998 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 31/1998
20. EStG 1988 § 34 gültig von 01.01.1999 bis 31.12.1998 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 9/1998
21. EStG 1988 § 34 gültig von 01.01.1999 bis 31.12.1998 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 128/1997
22. EStG 1988 § 34 gültig von 10.01.1998 bis 31.12.1998 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 9/1998
23. EStG 1988 § 34 gültig von 01.06.1996 bis 09.01.1998 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 201/1996
24. EStG 1988 § 34 gültig von 01.05.1996 bis 31.05.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 201/1996
25. EStG 1988 § 34 gültig von 01.12.1993 bis 30.04.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 818/1993
26. EStG 1988 § 34 gültig von 01.01.1993 bis 30.11.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 312/1992
27. EStG 1988 § 34 gültig von 01.01.1993 bis 31.12.1992 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 44/1992
28. EStG 1988 § 34 gültig von 27.06.1992 bis 31.12.1992 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 312/1992
29. EStG 1988 § 34 gültig von 30.12.1989 bis 26.06.1992 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 660/1989
30. EStG 1988 § 34 gültig von 30.07.1988 bis 29.12.1989

1. EStG 1988 § 34 heute
2. EStG 1988 § 34 gültig ab 01.01.2026 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 97/2025
3. EStG 1988 § 34 gültig von 10.10.2024 bis 31.12.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 144/2024
4. EStG 1988 § 34 gültig von 23.12.2023 bis 09.10.2024 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 153/2023
5. EStG 1988 § 34 gültig von 28.10.2022 bis 22.12.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 163/2022
6. EStG 1988 § 34 gültig von 30.10.2019 bis 27.10.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 103/2019
7. EStG 1988 § 34 gültig von 01.01.2019 bis 29.10.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2018
8. EStG 1988 § 34 gültig von 15.08.2018 bis 31.12.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2018
9. EStG 1988 § 34 gültig von 15.12.2012 bis 14.08.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012
10. EStG 1988 § 34 gültig von 08.12.2011 bis 14.12.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2011
11. EStG 1988 § 34 gültig von 31.12.2010 bis 07.12.2011 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 111/2010
12. EStG 1988 § 34 gültig von 16.06.2010 bis 30.12.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 34/2010
13. EStG 1988 § 34 gültig von 01.01.2009 bis 15.06.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 79/2009
14. EStG 1988 § 34 gültig von 01.01.2009 bis 31.12.2008 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 26/2009
15. EStG 1988 § 34 gültig von 21.08.2003 bis 31.12.2008 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 71/2003
16. EStG 1988 § 34 gültig von 05.10.2002 bis 20.08.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 155/2002
17. EStG 1988 § 34 gültig von 27.06.2001 bis 04.10.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 59/2001
18. EStG 1988 § 34 gültig von 01.01.1999 bis 26.06.2001 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 79/1998
19. EStG 1988 § 34 gültig von 01.01.1999 bis 31.12.1998 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 31/1998
20. EStG 1988 § 34 gültig von 01.01.1999 bis 31.12.1998 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 9/1998
21. EStG 1988 § 34 gültig von 01.01.1999 bis 31.12.1998 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 128/1997
22. EStG 1988 § 34 gültig von 10.01.1998 bis 31.12.1998 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 9/1998
23. EStG 1988 § 34 gültig von 01.06.1996 bis 09.01.1998 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 201/1996
24. EStG 1988 § 34 gültig von 01.05.1996 bis 31.05.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 201/1996
25. EStG 1988 § 34 gültig von 01.12.1993 bis 30.04.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 818/1993
26. EStG 1988 § 34 gültig von 01.01.1993 bis 30.11.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 312/1992
27. EStG 1988 § 34 gültig von 01.01.1993 bis 31.12.1992 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 44/1992
28. EStG 1988 § 34 gültig von 27.06.1992 bis 31.12.1992 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 312/1992
29. EStG 1988 § 34 gültig von 30.12.1989 bis 26.06.1992 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 660/1989
30. EStG 1988 § 34 gültig von 30.07.1988 bis 29.12.1989

1. EStG 1988 § 34 heute
2. EStG 1988 § 34 gültig ab 01.01.2026 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 97/2025
3. EStG 1988 § 34 gültig von 10.10.2024 bis 31.12.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 144/2024
4. EStG 1988 § 34 gültig von 23.12.2023 bis 09.10.2024 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 153/2023
5. EStG 1988 § 34 gültig von 28.10.2022 bis 22.12.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 163/2022
6. EStG 1988 § 34 gültig von 30.10.2019 bis 27.10.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 103/2019
7. EStG 1988 § 34 gültig von 01.01.2019 bis 29.10.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2018
8. EStG 1988 § 34 gültig von 15.08.2018 bis 31.12.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2018

9. EStG 1988 § 34 gültig von 15.12.2012 bis 14.08.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012
10. EStG 1988 § 34 gültig von 08.12.2011 bis 14.12.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2011
11. EStG 1988 § 34 gültig von 31.12.2010 bis 07.12.2011 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 111/2010
12. EStG 1988 § 34 gültig von 16.06.2010 bis 30.12.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 34/2010
13. EStG 1988 § 34 gültig von 01.01.2009 bis 15.06.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 79/2009
14. EStG 1988 § 34 gültig von 01.01.2009 bis 31.12.2008 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 26/2009
15. EStG 1988 § 34 gültig von 21.08.2003 bis 31.12.2008 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 71/2003
16. EStG 1988 § 34 gültig von 05.10.2002 bis 20.08.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 155/2002
17. EStG 1988 § 34 gültig von 27.06.2001 bis 04.10.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 59/2001
18. EStG 1988 § 34 gültig von 01.01.1999 bis 26.06.2001 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 79/1998
19. EStG 1988 § 34 gültig von 01.01.1999 bis 31.12.1998 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 31/1998
20. EStG 1988 § 34 gültig von 01.01.1999 bis 31.12.1998 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 9/1998
21. EStG 1988 § 34 gültig von 01.01.1999 bis 31.12.1998 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 128/1997
22. EStG 1988 § 34 gültig von 10.01.1998 bis 31.12.1998 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 9/1998
23. EStG 1988 § 34 gültig von 01.06.1996 bis 09.01.1998 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 201/1996
24. EStG 1988 § 34 gültig von 01.05.1996 bis 31.05.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 201/1996
25. EStG 1988 § 34 gültig von 01.12.1993 bis 30.04.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 818/1993
26. EStG 1988 § 34 gültig von 01.01.1993 bis 30.11.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 312/1992
27. EStG 1988 § 34 gültig von 01.01.1993 bis 31.12.1992 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 44/1992
28. EStG 1988 § 34 gültig von 27.06.1992 bis 31.12.1992 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 312/1992
29. EStG 1988 § 34 gültig von 30.12.1989 bis 26.06.1992 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 660/1989
30. EStG 1988 § 34 gültig von 30.07.1988 bis 29.12.1989

1. EStG 1988 § 34 heute
2. EStG 1988 § 34 gültig ab 01.01.2026 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 97/2025
3. EStG 1988 § 34 gültig von 10.10.2024 bis 31.12.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 144/2024
4. EStG 1988 § 34 gültig von 23.12.2023 bis 09.10.2024 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 153/2023
5. EStG 1988 § 34 gültig von 28.10.2022 bis 22.12.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 163/2022
6. EStG 1988 § 34 gültig von 30.10.2019 bis 27.10.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 103/2019
7. EStG 1988 § 34 gültig von 01.01.2019 bis 29.10.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2018
8. EStG 1988 § 34 gültig von 15.08.2018 bis 31.12.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2018
9. EStG 1988 § 34 gültig von 15.12.2012 bis 14.08.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012
10. EStG 1988 § 34 gültig von 08.12.2011 bis 14.12.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2011
11. EStG 1988 § 34 gültig von 31.12.2010 bis 07.12.2011 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 111/2010
12. EStG 1988 § 34 gültig von 16.06.2010 bis 30.12.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 34/2010
13. EStG 1988 § 34 gültig von 01.01.2009 bis 15.06.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 79/2009
14. EStG 1988 § 34 gültig von 01.01.2009 bis 31.12.2008 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 26/2009
15. EStG 1988 § 34 gültig von 21.08.2003 bis 31.12.2008 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 71/2003
16. EStG 1988 § 34 gültig von 05.10.2002 bis 20.08.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 155/2002
17. EStG 1988 § 34 gültig von 27.06.2001 bis 04.10.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 59/2001
18. EStG 1988 § 34 gültig von 01.01.1999 bis 26.06.2001 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 79/1998
19. EStG 1988 § 34 gültig von 01.01.1999 bis 31.12.1998 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 31/1998
20. EStG 1988 § 34 gültig von 01.01.1999 bis 31.12.1998 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 9/1998
21. EStG 1988 § 34 gültig von 01.01.1999 bis 31.12.1998 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 128/1997
22. EStG 1988 § 34 gültig von 10.01.1998 bis 31.12.1998 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 9/1998
23. EStG 1988 § 34 gültig von 01.06.1996 bis 09.01.1998 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 201/1996
24. EStG 1988 § 34 gültig von 01.05.1996 bis 31.05.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 201/1996
25. EStG 1988 § 34 gültig von 01.12.1993 bis 30.04.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 818/1993
26. EStG 1988 § 34 gültig von 01.01.1993 bis 30.11.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 312/1992
27. EStG 1988 § 34 gültig von 01.01.1993 bis 31.12.1992 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 44/1992
28. EStG 1988 § 34 gültig von 27.06.1992 bis 31.12.1992 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 312/1992
29. EStG 1988 § 34 gültig von 30.12.1989 bis 26.06.1992 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 660/1989

30. EStG 1988 § 34 gültig von 30.07.1988 bis 29.12.1989

1. EStG 1988 § 34 heute
2. EStG 1988 § 34 gültig ab 01.01.2026 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 97/2025
3. EStG 1988 § 34 gültig von 10.10.2024 bis 31.12.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 144/2024
4. EStG 1988 § 34 gültig von 23.12.2023 bis 09.10.2024 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 153/2023
5. EStG 1988 § 34 gültig von 28.10.2022 bis 22.12.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 163/2022
6. EStG 1988 § 34 gültig von 30.10.2019 bis 27.10.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 103/2019
7. EStG 1988 § 34 gültig von 01.01.2019 bis 29.10.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2018
8. EStG 1988 § 34 gültig von 15.08.2018 bis 31.12.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2018
9. EStG 1988 § 34 gültig von 15.12.2012 bis 14.08.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012
10. EStG 1988 § 34 gültig von 08.12.2011 bis 14.12.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2011
11. EStG 1988 § 34 gültig von 31.12.2010 bis 07.12.2011 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 111/2010
12. EStG 1988 § 34 gültig von 16.06.2010 bis 30.12.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 34/2010
13. EStG 1988 § 34 gültig von 01.01.2009 bis 15.06.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 79/2009
14. EStG 1988 § 34 gültig von 01.01.2009 bis 31.12.2008 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 26/2009
15. EStG 1988 § 34 gültig von 21.08.2003 bis 31.12.2008 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 71/2003
16. EStG 1988 § 34 gültig von 05.10.2002 bis 20.08.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 155/2002
17. EStG 1988 § 34 gültig von 27.06.2001 bis 04.10.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 59/2001
18. EStG 1988 § 34 gültig von 01.01.1999 bis 26.06.2001 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 79/1998
19. EStG 1988 § 34 gültig von 01.01.1999 bis 31.12.1998 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 31/1998
20. EStG 1988 § 34 gültig von 01.01.1999 bis 31.12.1998 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 9/1998
21. EStG 1988 § 34 gültig von 01.01.1999 bis 31.12.1998 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 128/1997
22. EStG 1988 § 34 gültig von 10.01.1998 bis 31.12.1998 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 9/1998
23. EStG 1988 § 34 gültig von 01.06.1996 bis 09.01.1998 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 201/1996
24. EStG 1988 § 34 gültig von 01.05.1996 bis 31.05.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 201/1996
25. EStG 1988 § 34 gültig von 01.12.1993 bis 30.04.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 818/1993
26. EStG 1988 § 34 gültig von 01.01.1993 bis 30.11.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 312/1992
27. EStG 1988 § 34 gültig von 01.01.1993 bis 31.12.1992 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 44/1992
28. EStG 1988 § 34 gültig von 27.06.1992 bis 31.12.1992 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 312/1992
29. EStG 1988 § 34 gültig von 30.12.1989 bis 26.06.1992 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 660/1989
30. EStG 1988 § 34 gültig von 30.07.1988 bis 29.12.1989

1. EStG 1988 § 34 heute
2. EStG 1988 § 34 gültig ab 01.01.2026 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 97/2025
3. EStG 1988 § 34 gültig von 10.10.2024 bis 31.12.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 144/2024
4. EStG 1988 § 34 gültig von 23.12.2023 bis 09.10.2024 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 153/2023
5. EStG 1988 § 34 gültig von 28.10.2022 bis 22.12.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 163/2022
6. EStG 1988 § 34 gültig von 30.10.2019 bis 27.10.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 103/2019
7. EStG 1988 § 34 gültig von 01.01.2019 bis 29.10.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2018
8. EStG 1988 § 34 gültig von 15.08.2018 bis 31.12.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2018
9. EStG 1988 § 34 gültig von 15.12.2012 bis 14.08.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012
10. EStG 1988 § 34 gültig von 08.12.2011 bis 14.12.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2011
11. EStG 1988 § 34 gültig von 31.12.2010 bis 07.12.2011 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 111/2010
12. EStG 1988 § 34 gültig von 16.06.2010 bis 30.12.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 34/2010
13. EStG 1988 § 34 gültig von 01.01.2009 bis 15.06.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 79/2009
14. EStG 1988 § 34 gültig von 01.01.2009 bis 31.12.2008 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 26/2009
15. EStG 1988 § 34 gültig von 21.08.2003 bis 31.12.2008 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 71/2003
16. EStG 1988 § 34 gültig von 05.10.2002 bis 20.08.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 155/2002
17. EStG 1988 § 34 gültig von 27.06.2001 bis 04.10.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 59/2001
18. EStG 1988 § 34 gültig von 01.01.1999 bis 26.06.2001 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 79/1998
19. EStG 1988 § 34 gültig von 01.01.1999 bis 31.12.1998 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 31/1998
20. EStG 1988 § 34 gültig von 01.01.1999 bis 31.12.1998 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 9/1998

21. EStG 1988 § 34 gültig von 01.01.1999 bis 31.12.1998 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 128/1997
22. EStG 1988 § 34 gültig von 10.01.1998 bis 31.12.1998 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 9/1998
23. EStG 1988 § 34 gültig von 01.06.1996 bis 09.01.1998 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 201/1996
24. EStG 1988 § 34 gültig von 01.05.1996 bis 31.05.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 201/1996
25. EStG 1988 § 34 gültig von 01.12.1993 bis 30.04.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 818/1993
26. EStG 1988 § 34 gültig von 01.01.1993 bis 30.11.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 312/1992
27. EStG 1988 § 34 gültig von 01.01.1993 bis 31.12.1992 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 44/1992
28. EStG 1988 § 34 gültig von 27.06.1992 bis 31.12.1992 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 312/1992
29. EStG 1988 § 34 gültig von 30.12.1989 bis 26.06.1992 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 660/1989
30. EStG 1988 § 34 gültig von 30.07.1988 bis 29.12.1989

1. EStG 1988 § 35 heute
2. EStG 1988 § 35 gültig ab 01.01.2026 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 97/2025
3. EStG 1988 § 35 gültig von 10.10.2024 bis 31.12.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 144/2024
4. EStG 1988 § 35 gültig von 23.12.2023 bis 09.10.2024 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 153/2023
5. EStG 1988 § 35 gültig von 28.10.2022 bis 22.12.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 163/2022
6. EStG 1988 § 35 gültig von 30.10.2019 bis 27.10.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 103/2019
7. EStG 1988 § 35 gültig von 15.08.2018 bis 29.10.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2018
8. EStG 1988 § 35 gültig von 15.12.2012 bis 14.08.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012
9. EStG 1988 § 35 gültig von 31.12.2010 bis 14.12.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 111/2010
10. EStG 1988 § 35 gültig von 01.09.2010 bis 30.12.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 81/2010
11. EStG 1988 § 35 gültig von 31.12.2005 bis 31.08.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 161/2005
12. EStG 1988 § 35 gültig von 31.12.2004 bis 30.12.2005 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 180/2004
13. EStG 1988 § 35 gültig von 27.06.2001 bis 30.12.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 59/2001
14. EStG 1988 § 35 gültig von 01.01.1998 bis 26.06.2001 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 30/1998
15. EStG 1988 § 35 gültig von 01.06.1996 bis 31.12.1997 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 201/1996
16. EStG 1988 § 35 gültig von 01.07.1994 bis 31.05.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 314/1994
17. EStG 1988 § 35 gültig von 01.12.1993 bis 30.06.1994 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 818/1993
18. EStG 1988 § 35 gültig von 21.04.1993 bis 30.11.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 254/1993
19. EStG 1988 § 35 gültig von 13.01.1993 bis 20.04.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 12/1993
20. EStG 1988 § 35 gültig von 31.07.1992 bis 12.01.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 449/1992
21. EStG 1988 § 35 gültig von 27.06.1992 bis 30.07.1992 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 312/1992
22. EStG 1988 § 35 gültig von 30.12.1989 bis 26.06.1992 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 660/1989
23. EStG 1988 § 35 gültig von 30.07.1988 bis 29.12.1989

1. EStG 1988 § 35 heute
2. EStG 1988 § 35 gültig ab 01.01.2026 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 97/2025
3. EStG 1988 § 35 gültig von 10.10.2024 bis 31.12.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 144/2024
4. EStG 1988 § 35 gültig von 23.12.2023 bis 09.10.2024 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 153/2023
5. EStG 1988 § 35 gültig von 28.10.2022 bis 22.12.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 163/2022
6. EStG 1988 § 35 gültig von 30.10.2019 bis 27.10.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 103/2019
7. EStG 1988 § 35 gültig von 15.08.2018 bis 29.10.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2018
8. EStG 1988 § 35 gültig von 15.12.2012 bis 14.08.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012
9. EStG 1988 § 35 gültig von 31.12.2010 bis 14.12.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 111/2010
10. EStG 1988 § 35 gültig von 01.09.2010 bis 30.12.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 81/2010
11. EStG 1988 § 35 gültig von 31.12.2005 bis 31.08.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 161/2005
12. EStG 1988 § 35 gültig von 31.12.2004 bis 30.12.2005 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 180/2004
13. EStG 1988 § 35 gültig von 27.06.2001 bis 30.12.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 59/2001
14. EStG 1988 § 35 gültig von 01.01.1998 bis 26.06.2001 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 30/1998
15. EStG 1988 § 35 gültig von 01.06.1996 bis 31.12.1997 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 201/1996
16. EStG 1988 § 35 gültig von 01.07.1994 bis 31.05.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 314/1994
17. EStG 1988 § 35 gültig von 01.12.1993 bis 30.06.1994 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 818/1993
18. EStG 1988 § 35 gültig von 21.04.1993 bis 30.11.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 254/1993

19. EStG 1988 § 35 gültig von 13.01.1993 bis 20.04.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 12/1993
20. EStG 1988 § 35 gültig von 31.07.1992 bis 12.01.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 449/1992
21. EStG 1988 § 35 gültig von 27.06.1992 bis 30.07.1992 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 312/1992
22. EStG 1988 § 35 gültig von 30.12.1989 bis 26.06.1992 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 660/1989
23. EStG 1988 § 35 gültig von 30.07.1988 bis 29.12.1989

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Mag. Novak, den Hofrat Dr. Sutter sowie die Hofrätin Dr.in Lachmayer als Richter und Richterin, unter Mitwirkung der Schriftführerin Kittinger, LL.M., über die Revision des Ing. P C, vertreten durch Dr. Rebekka Stern, Wirtschaftsprüfer und Steuerberater in Wien, gegen das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichts vom 15. März 2024, Zl. RV/7103229/2022, betreffend Einkommensteuer 2020, zu Recht erkannt:

Spruch

Das angefochtene Erkenntnis wird wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben.

Der Bund hat dem Revisionswerber Aufwendungen in der Höhe von € 1.346,40 binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu bezahlen.

Begründung

1

Der 1946 geborene Revisionswerber wohnt - nach den Feststellungen des Bundesfinanzgerichts (BFG) - seit Juli 2017 in einer Senioren-Wohnanlage mit betreutem Wohnen und bezahlt Kosten für Appartement, Frühstückspension, Garage und Kabelfernsehen. Im April 2020 wurde ihm aufgrund einer hochgradigen Mitralklappeninsuffizienz ein biologischer Mitralklappen-Ersatz implantiert.

2

Mit elektronischer Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2020 machte der Revisionswerber im Eingabefeld „Außergewöhnliche Belastungen bei Behinderung“ unter „tatsächliche Kosten auf Grund einer Behinderung“ Pflegeheim- und Rehabilitationskosten von 20.244,22 € geltend und gab dazu folgende Erklärung ab: „Ich mache anstelle der pauschalen Freibeträge für Behinderung die tatsächlichen Ausgaben geltend, wie zum Beispiel Kosten für ein Pflegeheim. Erhaltene pflegebedingte Geldleistungen und eine anteilige Haushaltsersparnis von monatlich 156,96 € habe ich abgezogen.“

3

Auf ein Ergänzungsersuchen des Finanzamts hin legte der Revisionswerber u.a. ein ärztliches Attest seines behandelnden Arztes für Allgemeinmedizin und Geriatrie mit folgendem Inhalt vor:

„[Der Revisionswerber], welcher seit fast 10 Jahren mein Patient ist, leidet seit Jahren an einer fortschreitenden Mitralklappeninsuffizienz, die Anfang 2020 so akut wurde, dass es im April 2020 zu einer OP kam, im Zuge dessen [ihm] ein biologischer Mitralklappen-Ersatz implantiert worden ist. Die erforderliche Dauertherapie und deren Überwachung rechtfertigen einen Aufenthalt in einem Seniorenheim, in welchem die erforderliche Infrastruktur bzw. ambulante Pflege vorhanden ist. Die empfohlene Übersiedlung in ein Seniorenheim mit betreute[m] Wohnen hatte der Herzpatient rechtzeitig vor der hochgradigen Mitralklappeninsuffizienz umgesetzt.“

4

Das Finanzamt erließ daraufhin den Einkommensteuerbescheid 2020 und anerkannte darin nur zu einem geringen Anteil die geltend gemachten Aufwendungen. Begründend führte es aus, die Aufenthaltskosten in einem Seniorenheim stellten keine außergewöhnlichen Belastungen im Sinne des § 34 EStG 1988 dar. Der Bezug eines Pflegegeldes sei Voraussetzung für die Absetzung der Kosten eines Pflegeheims. Da der Revisionswerber kein Pflegegeld beziehe, könnten die Aufwendungen nicht berücksichtigt werden. Das Finanzamt erließ daraufhin den Einkommensteuerbescheid 2020 und anerkannte darin nur zu einem geringen Anteil die geltend gemachten Aufwendungen. Begründend führte es aus, die Aufenthaltskosten in einem Seniorenheim stellten keine außergewöhnlichen Belastungen im Sinne des Paragraph 34, EStG 1988 dar. Der Bezug eines Pflegegeldes sei Voraussetzung für die Absetzung der Kosten eines Pflegeheims. Da der Revisionswerber kein Pflegegeld beziehe, könnten die Aufwendungen nicht berücksichtigt werden.

5

Dagegen erhob der Revisionswerber Beschwerde und brachte vor, gemäß § 34 EStG 1988 stellten die Kosten der Unterbringung und der Verpflegung dann außergewöhnliche Belastungen dar, wenn die Pflege- oder Betreuungsbedürftigkeit durch Krankheit verursacht sei. Dass die steuerliche Anerkennung von Pflegeheimkosten ausschließlich vom Bezug von Pflegegeld abgängig sei, entspreche nicht der geltenden Rechtslage. Der Revisionswerber lebe krankheitsbedingt in einem Pflegeheim. Die Notwendigkeit der Unterbringung werde durch den behandelnden Arzt bestätigt. Dagegen erhob der Revisionswerber Beschwerde und brachte vor, gemäß Paragraph 34, EStG 1988 stellten die Kosten der Unterbringung und der Verpflegung dann außergewöhnliche Belastungen dar, wenn die Pflege- oder Betreuungsbedürftigkeit durch Krankheit verursacht sei. Dass die steuerliche Anerkennung von Pflegeheimkosten ausschließlich vom Bezug von Pflegegeld abgängig sei, entspreche nicht der geltenden Rechtslage. Der Revisionswerber lebe krankheitsbedingt in einem Pflegeheim. Die Notwendigkeit der Unterbringung werde durch den behandelnden Arzt bestätigt.

6

Nach einer abweisenden Beschwerdeentscheidung durch das Finanzamt beantragte der Revisionswerber die Vorlage seiner Beschwerde an das BFG.

7

Mit dem angefochtenen Erkenntnis, in dem eine Revision für nicht zulässig erklärt wurde, wies das BFG die Beschwerde ab. Begründend führte es aus, steuerlich zu berücksichtigende Kosten einer Behinderung im Zusammenhang mit einer Pflege- und Betreuungsbedürftigkeit könnten dann entstehen, wenn jemand behinderungsbedingt nicht mehr in der Lage sei, den Haushalt selbst zu führen und daher auf eine Betreuung, wie sie in einem Alters- oder Pflegeheim typisch sei, angewiesen sei. Der Nachweis einer Behinderung könne nur durch ein Gutachten der im Gesetz genannten Stelle geführt werden. Demnach sei die Feststellung einer Behinderung und ihres Ausmaßes der Minderung der Erwerbsfähigkeit bzw. des Grades der Behinderung nicht vom Finanzamt oder dem BFG, sondern bindend von der in § 35 Abs. 2 EStG 1988 genannten Stelle zu treffen. Mit dem Verweis auf das ärztliche Attest und den Patientenbrief werde weder eine bestehende Behinderung nachgewiesen noch der Bezug von Pflegegeld aufgrund eines Pflegebedarfs behauptet. Eine festgestellte Behinderung gemäß § 35 Abs. 2 EStG 1988 durch ein Gutachten einer dafür zuständigen Stelle liege nicht vor. Ausführungen des Revisionswerbers, wonach er aus Krankheitsgründen aufgrund einer Operation aus eigenem Entschluss in das Pflegeheim gezogen sei, könnten eine ärztliche Bescheinigung nicht ersetzen. Auch Nachweise, dass ärztliche Leistungen oder Betreuungen, wie sie in einem Alters- bzw. Pflegeheim typisch seien, im Zusammenhang mit dessen Krankheit stünden, lägen nicht vor. Mit dem angefochtenen Erkenntnis, in dem eine Revision für nicht zulässig erklärt wurde, wies das BFG die Beschwerde ab. Begründend führte es aus, steuerlich zu berücksichtigende Kosten einer Behinderung im Zusammenhang mit einer Pflege- und Betreuungsbedürftigkeit könnten dann entstehen, wenn jemand behinderungsbedingt nicht mehr in der Lage sei, den Haushalt selbst zu führen und daher auf eine Betreuung, wie sie in einem Alters- oder Pflegeheim typisch sei, angewiesen sei. Der Nachweis einer Behinderung könne nur durch ein Gutachten der im Gesetz genannten Stelle geführt werden. Demnach sei die Feststellung einer Behinderung und ihres Ausmaßes der Minderung der Erwerbsfähigkeit bzw. des Grades der Behinderung nicht vom Finanzamt oder dem BFG, sondern bindend von der in Paragraph 35, Absatz 2, EStG 1988 genannten Stelle zu treffen. Mit dem Verweis auf das ärztliche Attest und den Patientenbrief werde weder eine bestehende Behinderung nachgewiesen noch der Bezug von Pflegegeld aufgrund eines Pflegebedarfs behauptet. Eine festgestellte Behinderung gemäß Paragraph 35, Absatz 2, EStG 1988 durch ein Gutachten einer dafür zuständigen Stelle liege nicht vor. Ausführungen des Revisionswerbers, wonach er aus Krankheitsgründen aufgrund einer Operation aus eigenem Entschluss in das Pflegeheim gezogen sei, könnten eine ärztliche Bescheinigung nicht ersetzen. Auch Nachweise, dass ärztliche Leistungen oder Betreuungen, wie sie in einem Alters- bzw. Pflegeheim typisch seien, im Zusammenhang mit dessen Krankheit stünden, lägen nicht vor.

8

Die gegen dieses Erkenntnis gerichtete außerordentliche Revision bringt zu ihrer Zulässigkeit vor, der Revisionswerber sei aufgrund seiner akuten hochgradigen Erkrankung in einem Senioren- und Pflegeheim untergebracht. Die medizinische Notwendigkeit der Unterbringung sei von seinem behandelnden Arzt bestätigt worden. Die gesundheitlichen Folgeerscheinungen nach der Operation erforderten eine langfristige Dauerbehandlung. Das BFG sei von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofs abgewichen, indem es Krankheitskosten ohne Nachweis einer amtlich bestätigten Behinderung durch das Bundesamt für Soziales und Behindertenwesen nicht als steuerlich anzuerkennende außergewöhnliche Belastung gewertet habe. Es habe keinerlei Erwägungen dazu angestellt, dass die

Kosten für die Heimunterbringung zwangsläufig durch die Erkrankung des Revisionswerbers angefallen seien und schon dadurch den Tatbestand der außergewöhnlichen Belastung erfüllt hätten. Auch seien die Beweismittel, die ärztliche Bestätigung und der Patientenbrief sowie die Ausführungen des Revisionswerbers, nicht im Sinne des § 166 BAO gewürdigt worden (Hinweis auf VwGH 28.6.2023, Ra 2023/13/0016). Die gegen dieses Erkenntnis gerichtete außerordentliche Revision bringt zu ihrer Zulässigkeit vor, der Revisionswerber sei aufgrund seiner akuten hochgradigen Erkrankung in einem Senioren- und Pflegeheim untergebracht. Die medizinische Notwendigkeit der Unterbringung sei von seinem behandelnden Arzt bestätigt worden. Die gesundheitlichen Folgeerscheinungen nach der Operation erforderten eine langfristige Dauerbehandlung. Das BFG sei von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofs abgewichen, indem es Krankheitskosten ohne Nachweis einer amtlich bestätigten Behinderung durch das Bundesamt für Soziales und Behindertenwesen nicht als steuerlich anzuerkennende außergewöhnliche Belastung gewertet habe. Es habe keinerlei Erwägungen dazu angestellt, dass die Kosten für die Heimunterbringung zwangsläufig durch die Erkrankung des Revisionswerbers angefallen seien und schon dadurch den Tatbestand der außergewöhnlichen Belastung erfüllt hätten. Auch seien die Beweismittel, die ärztliche Bestätigung und der Patientenbrief sowie die Ausführungen des Revisionswerbers, nicht im Sinne des Paragraph 166, BAO gewürdigt worden (Hinweis auf VwGH 28.6.2023, Ra 2023/13/0016).

9

Das Finanzamt hat keine Revisionsbeantwortung erstattet.

10

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

11

Die Revision ist zulässig und begründet.

12

Gemäß § 34 Abs. 1 EStG 1988 sind bei der Ermittlung des Einkommens eines unbeschränkt Steuerpflichtigen nach Abzug der Sonderausgaben außergewöhnliche Belastungen abzuziehen. Eine Belastung muss, um als außergewöhnliche Belastung berücksichtigt zu werden, gemäß § 34 Abs. 1 Z 1 bis 3 EStG 1988 außergewöhnlich sein, zwangsläufig erwachsen und die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigen. Gemäß Paragraph 34, Absatz eins, EStG 1988 sind bei der Ermittlung des Einkommens eines unbeschränkt Steuerpflichtigen nach Abzug der Sonderausgaben außergewöhnliche Belastungen abzuziehen. Eine Belastung muss, um als außergewöhnliche Belastung berücksichtigt zu werden, gemäß Paragraph 34, Absatz eins, Ziffer eins, bis 3 EStG 1988 außergewöhnlich sein, zwangsläufig erwachsen und die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigen.

13

§ 34 Abs. 3 EStG 1988 macht den Anspruch auf Steuerermäßigung wegen außergewöhnlicher Belastung davon abhängig, dass die Belastung dem Steuerpflichtigen zwangsläufig erwächst. Dies ist dann der Fall, wenn der Steuerpflichtige sich der Belastung aus tatsächlichen, rechtlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen kann. Dabei ist die Zwangsläufigkeit des Aufwands stets nach den Umständen des Einzelfalls zu prüfen. Solche tatsächlichen Gründe, die die Zwangsläufigkeit der Belastung zu begründen vermögen, können insbesondere in der Krankheit, Pflegebedürftigkeit oder Betreuungsbedürftigkeit des Steuerpflichtigen gelegen sein (vgl. VwGH 13.3.2023, Ra 2020/13/0057, mwN). Paragraph 34, Absatz 3, EStG 1988 macht den Anspruch auf Steuerermäßigung wegen außergewöhnlicher Belastung davon abhängig, dass die Belastung dem Steuerpflichtigen zwangsläufig erwächst. Dies ist dann der Fall, wenn der Steuerpflichtige sich der Belastung aus tatsächlichen, rechtlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen kann. Dabei ist die Zwangsläufigkeit des Aufwands stets nach den Umständen des Einzelfalls zu prüfen. Solche tatsächlichen Gründe, die die Zwangsläufigkeit der Belastung zu begründen vermögen, können insbesondere in der Krankheit, Pflegebedürftigkeit oder Betreuungsbedürftigkeit des Steuerpflichtigen gelegen sein vergleiche , VwGH 13.3.2023, Ra 2020/13/0057, mwN).

14

Zu den als außergewöhnliche Belastung abzugsfähigen Krankheitskosten zählen nur Aufwendungen für solche Maßnahmen, die zur Heilung oder Linderung einer Krankheit nachweislich notwendig sind. Zum Nachweis der medizinischen Notwendigkeit ist nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ein ärztliches Zeugnis oder ein Gutachten erforderlich. Einem ärztlichen Gutachten kann es gleich gehalten werden, wenn ein Teil der angefallenen Aufwendungen von einem Träger der gesetzlichen Sozialversicherung übernommen wird. Auch Aufwendungen, die nicht von der gesetzlichen Krankenversicherung getragen werden, können dem Steuerpflichtigen

zwangsläufig erwachsen, wenn sie aus triftigen Gründen medizinisch geboten sind. Die Beweislast dafür trägt der Steuerpflichtige, der selbst alle Umstände darzulegen hat, auf welche die Berücksichtigung bestimmter Aufwendungen als außergewöhnliche Belastung gestützt werden kann (vgl. erneut VwGH 13.3.2023, Ra 2020/13/0057, mwN). Zu den als außergewöhnliche Belastung abzugsfähigen Krankheitskosten zählen nur Aufwendungen für solche Maßnahmen, die zur Heilung oder Linderung einer Krankheit nachweislich notwendig sind. Zum Nachweis der medizinischen Notwendigkeit ist nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ein ärztliches Zeugnis oder ein Gutachten erforderlich. Einem ärztlichen Gutachten kann es gleich gehalten werden, wenn ein Teil der angefallenen Aufwendungen von einem Träger der gesetzlichen Sozialversicherung übernommen wird. Auch Aufwendungen, die nicht von der gesetzlichen Krankenversicherung getragen werden, können dem Steuerpflichtigen zwangsläufig erwachsen, wenn sie aus triftigen Gründen medizinisch geboten sind. Die Beweislast dafür trägt der Steuerpflichtige, der selbst alle Umstände darzulegen hat, auf welche die Berücksichtigung bestimmter Aufwendungen als außergewöhnliche Belastung gestützt werden kann vergleiche , erneut VwGH 13.3.2023, Ra 2020/13/0057, mwN).

15

Im Revisionsfall machte der Revisionswerber Pflegeheim- und Rehabilitationskosten anlässlich einer Herzoperation als außergewöhnliche Belastung geltend.

16

Das BFG verneinte die Berücksichtigung der Pflegeheimaufwendungen als außergewöhnliche Belastungen, weil weder ein Nachweis betreffend den Bezug von Pflegegeld noch ein Gutachten von einer dafür zuständigen Stelle gemäß § 35 Abs. 2 EStG 1988 betreffend die Behinderung vorliege. Das BFG verneinte die Berücksichtigung der Pflegeheimaufwendungen als außergewöhnliche Belastungen, weil weder ein Nachweis betreffend den Bezug von Pflegegeld noch ein Gutachten von einer dafür zuständigen Stelle gemäß Paragraph 35, Absatz 2, EStG 1988 betreffend die Behinderung vorliege.

17

Damit verkennt das BFG, dass solche Nachweise für die Geltendmachung von außergewöhnlichen Belastungen nach § 34 Abs. 1 bis 4 EStG 1988 keine zwingenden Voraussetzungen darstellen. Damit verkennt das BFG, dass solche Nachweise für die Geltendmachung von außergewöhnlichen Belastungen nach Paragraph 34, Absatz eins, bis 4 EStG 1988 keine zwingenden Voraussetzungen darstellen.

18

Nach der Rechtsprechung sind zwar Unterbringungskosten in einem Alters- oder Pflegeheim so lange nicht als außergewöhnliche Belastung zu berücksichtigen, als mit ihnen nicht auch besondere Aufwendungen abzudecken sind, die durch Krankheit, Pflegebedürftigkeit oder Betreuungsbedürftigkeit verursacht werden (vgl. VwGH 16.12.1987, 86/13/0084, und 27.5.2003, 97/14/0102), eine rechtliche Verknüpfung der Anerkennung der Heimkosten als außergewöhnliche Belastung mit einem Bezug von Pflegegeld ergibt sich aber daraus nicht (vgl. bereits VwGH 26.5.2010, 2007/13/0051). Nach der Rechtsprechung sind zwar Unterbringungskosten in einem Alters- oder Pflegeheim so lange nicht als außergewöhnliche Belastung zu berücksichtigen, als mit ihnen nicht auch besondere Aufwendungen abzudecken sind, die durch Krankheit, Pflegebedürftigkeit oder Betreuungsbedürftigkeit verursacht werden vergleiche , VwGH 16.12.1987, 86/13/0084, und 27.5.2003, 97/14/0102), eine rechtliche Verknüpfung der Anerkennung der Heimkosten als außergewöhnliche Belastung mit einem Bezug von Pflegegeld ergibt sich aber daraus nicht vergleiche , bereits VwGH 26.5.2010, 2007/13/0051).

19

Lediglich wenn Aufwendungen ohne Selbstbehalt als behindertenbedingte Mehraufwendungen iSd § 34 Abs. 6 Teilstich 5 EStG 1988 berücksichtigt werden sollen, ist der Bezug einer pflegebedingten Geldleistung hierfür Voraussetzung. Anders als betreffend den Freibetrag (§ 35 Abs. 3 EStG 1988) ist dabei jedoch nicht normiert, dass die Tatsache der Behinderung und das Ausmaß der Minderung der Erwerbsfähigkeit (nur) durch bestimmte amtliche Bescheinigungen nachgewiesen werden könnten (§ 35 Abs. 2 EStG 1988). Ob eine Behinderung vorliegt, ist demnach hier gemäß § 166 BAO zu beurteilen. Als Beweismittel kommt somit alles in Betracht, was zur Feststellung des maßgebenden Sachverhaltes geeignet und nach Lage des einzelnen Falles zweckdienlich ist (vgl. VwGH 28.6.2023, Ra 2023/13/0016, mwN). Lediglich wenn Aufwendungen ohne Selbstbehalt als behindertenbedingte Mehraufwendungen iSd Paragraph 34, Absatz 6, Teilstich 5 EStG 1988 berücksichtigt werden sollen, ist der Bezug einer pflegebedingten Geldleistung hierfür Voraussetzung. Anders als betreffend den Freibetrag (Paragraph 35, Absatz 3, EStG 1988) ist dabei jedoch nicht normiert, dass die Tatsache der Behinderung und das Ausmaß der Minderung der

Erwerbsfähigkeit (nur) durch bestimmte amtliche Bescheinigungen nachgewiesen werden könnten (Paragraph 35, Absatz 2, EStG 1988). Ob eine Behinderung vorliegt, ist demnach hier gemäß Paragraph 166, BAO zu beurteilen. Als Beweismittel kommt somit alles in Betracht, was zur Feststellung des maßgebenden Sachverhaltes geeignet und nach Lage des einzelnen Falles zweckdienlich ist vergleiche , VwGH 28.6.2023, Ra 2023/13/0016, mwN).

20

Im fortgesetzten Verfahren wird sich das BFG daher näher mit den vom Revisionswerber vorgelegten Dokumenten und ärztlichen Nachweisen auseinandersetzen müssen, um die Berücksichtigung der vorgebrachten Pflegeheim- und Rehabilitationskosten als außergewöhnliche Belastung zu prüfen. Das vorgelegte ärztliche Attest stellt dabei fallbezogen keinen ausreichenden Nachweis für die Zwangsläufigkeit der Unterbringung des Revisionswerbers in einem Pflegeheim dar, bescheinigt es diesem doch lediglich, dass „die erforderliche Dauertherapie und deren Überwachung einen Aufenthalt in einem Seniorenheim, in welchem die erforderliche Infrastruktur bzw. ambulante Pflege vorhanden ist,“ ... „rechtfertigen“. Dass die Unterbringung im Pflegeheim fallbezogen auch notwendig und damit zwangsläufig „besondere Aufwendungen“ verbunden waren (und auch etwa eine ambulante Pflege nicht ausgereicht hätte), bescheinigt sie indessen nicht. Das BFG wird hierzu daher weitere Ermittlungsschritte (etwa die Einvernahme des behandelnden Arztes) zu tätigen und nach Maßgabe der Grundsätze der freien Beweiswürdigung nach § 167 BAO in Auseinandersetzung mit den bisherigen Verfahrensergebnissen und den Parteivorbringen den entscheidungswesentlichen Sachverhalt festzustellen haben (vgl. VwGH 27.4.2020, Ra 2020/15/0014, Rz 23 mwN). Im fortgesetzten Verfahren wird sich das BFG daher näher mit den vom Revisionswerber vorgelegten Dokumenten und ärztlichen Nachweisen auseinandersetzen müssen, um die Berücksichtigung der vorgebrachten Pflegeheim- und Rehabilitationskosten als außergewöhnliche Belastung zu prüfen. Das vorgelegte ärztliche Attest stellt dabei fallbezogen keinen ausreichenden Nachweis für die Zwangsläufigkeit der Unterbringung des Revisionswerbers in einem Pflegeheim dar, bescheinigt es diesem doch lediglich, dass „die erforderliche Dauertherapie und deren Überwachung einen Aufenthalt in einem Seniorenheim, in welchem die erforderliche Infrastruktur bzw. ambulante Pflege vorhanden ist,“ ... „rechtfertigen“. Dass die Unterbringung im Pflegeheim fallbezogen auch notwendig und damit zwangsläufig „besondere Aufwendungen“ verbunden waren (und auch etwa eine ambulante Pflege nicht ausgereicht hätte), bescheinigt sie indessen nicht. Das BFG wird hierzu daher weitere Ermittlungsschritte (etwa die Einvernahme des behandelnden Arztes) zu tätigen und nach Maßgabe der Grundsätze der freien Beweiswürdigung nach Paragraph 167, BAO in Auseinandersetzung mit den bisherigen Verfahrensergebnissen und den Parteivorbringen den entscheidungswesentlichen Sachverhalt festzustellen haben vergleiche , VwGH 27.4.2020, Ra 2020/15/0014, Rz 23 mwN).

21

Das angefochtene Erkenntnis erweist sich nach dem Gesagten als mit (prävalierender) inhaltlicher Rechtswidrigkeit belastet, weshalb es gemäß § 42 Abs. 2 Z 1 VwGG - in einem gemäß § 12 Abs. 1 Z 2 VwGG gebildeten Senat - aufzuheben war. Das angefochtene Erkenntnis erweist sich nach dem Gesagten als mit (prävalierender) inhaltlicher Rechtswidrigkeit belastet, weshalb es gemäß Paragraph 42, Absatz 2, Ziffer eins, VwGG - in einem gemäß Paragraph 12, Absatz eins, Ziffer 2, VwGG gebildeten Senat - aufzuheben war.

22

Der Ausspruch über den Aufwandsatz gründet sich auf §§ 47 ff VwGG, in Verbindung mit der VwGH-Aufwandsatzverordnung 2014. Der Ausspruch über den Aufwandsatz gründet sich auf Paragraphen 47, ff VwGG, in Verbindung mit der VwGH-Aufwandsatzverordnung 2014.

Wien, am 17. Februar 2026

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2026:RA2024150042.L00

Im RIS seit

17.03.2026

Zuletzt aktualisiert am

31.03.2026

© 2026 JUSLINE

JUSLINE® ist eine Marke der ADVOKAT Unternehmensberatung Greiter & Greiter GmbH.

www.jusline.at